

BALANCE, 2 (September), 167-182. ©Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya
Gedung Karol Wojtyła, Jalan Jenderal Sudirman 51 Jakarta 12930

ANALISIS PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL TERHADAP PERILAKU MENYIMPANG PELAKSANAAN AUDIT

Petrus Ridaryanto *

ABSTRACT

This study aims to analysis the impact of personal characteristic toward dysfunctional audit behaviour. The characteristic personal as independent variabel consist of gender, education level and job experience. Sample in this research is auditors who work in Public Accounting Office in Jakarta. Data is collected by quetioner and the result survey is 130 auditors. Data analysis used Statistical Package for the Social Sciences versi 24. The result of this study show that education and job experience have effected toward dysfunctional audit behavior, while gender has not effected toward dysfunctional audit behavior.

Keywords: *dysfunctional audit behavior, gender, education level and job experience.*

1. PENDAHULUAN

Perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit dapat menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun secara tidak langsung. Perilaku menyimpang merupakan perilaku yang tidak sesuai dengan standar dan tidak diinginkan dalam melakukan pekerjaan audit. Perilaku tersebut terdiri atas *premature sign off, under reporting of time, dan altering/ replacement of audit procedure* (Otley dan Pierce, 1996).

Penghentian dini atas prosedur audit (*premature sign off*) adalah suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan mengabaikan satu atau beberapa

* Unika Atma Jaya, Jakarta

tahapan prosedur audit yang telah ditetapkan (Alderman dan Dietrick, 1982; Donnelly *et al.*, 2003a; Malone dan Roberts, 1996; Otley dan Pierce, 1996a; Pierce dan Sweeney, 2004). Pelaporan waktu audit yang lebih singkat dari waktu audit yang sesungguhnya (*under reporting of time*) adalah akuntan publik melaporkan pembebanan waktu audit yang lebih singkat dari waktu yang sesungguhnya digunakan (Donnelly *et al.*, 2003a; Pierce dan Sweeney, 2004; Otley dan Pierce, 1996a; Kelley dan Margheim, 1990). Penggantian prosedur audit (*altering/replacement of audit procedure*) adalah suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan mengganti prosedur audit yang telah ditentukan dengan prosedur audit yang lain (Donnelly, 2003a).

Sebagai contoh perilaku menyimpang yang dilakukan oleh akuntan publik adalah kasus kegagalan audit berskala besar di Amerika (USA), seperti Worldcom.Inc, Xerox.Corp, Adelphia Communication, Merck, dan Enron (Peterson and Buckhoff, 2004; Rezaee *et al.*, 2004). Hal serupa juga terjadi di Indonesia, yaitu skandal di PT Kimia Farma (Sabeni, 2006) dan PT Lautan Luas Tbk (Huakanala dan Shineke, 2003). Kondisi ini telah menimbulkan skeptisisme masyarakat mengenai ketidakmampuan profesi akuntan publik dalam menaati standar audit dan etika profesi yang telah ditetapkan. Adapun faktor yang menjadikan akuntan publik melakukan penyimpangan meliputi jenis kelamin, pendidikan, dan pengalaman bekerja akuntan publik di kantor akuntan publik.

Pengaruh jenis kelamin terhadap perbedaan persepsi etika terjadi ketika proses pengambilan putusan (Gilligan, 1982 dalam Jamilah, Fanani, dan Chandrarin, 2007). Hasil riset psikologis kognitif dan pemasaran menyebutkan bahwa perempuan diduga lebih efisien dan efektif dalam memproses informasi dibandingkan laki-laki. Ruegger dan King (1992) menyatakan bahwa perempuan umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada laki-laki. Demikian pula dengan penelitian yang dilakukan oleh Trisnaningsih dan Isnawati (2003) yang mengatakan bahwa tidak ada perbedaan kinerja auditor dilihat dari sisi gender.

Tingkat pendidikan juga sangat diperlukan dalam menentukan kualitas audit. Semakin banyak pengetahuan yang didapat maka akan memudahkan

auditor dalam memecahkan masalah dalam melaksanakan tugas audit. Menurut Gorda (2004) dalam Laksmi (2010:21), pendidikan adalah kegiatan untuk memperbaiki dan mengembangkan sumber daya manusia dengan cara meningkatkan kemampuan dan pengertian tentang pengetahuan umum dan pengetahuan ekonomi, termasuk didalamnya peningkatan pengetahuan teori dan keterampilan dalam upaya memecahkan masalah yang dihadapi perusahaan.

Berbagai penelitian auditing menunjukkan bahwa semakin berpengalaman seorang auditor semakin mampu ia menghasilkan kinerja yang lebih baik dalam tugas-tugas yang semakin kompleks (Koroy, 2005). Hasil penelitian Silaban (2009) dan Srimindarti (2010) menyimpulkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh negative pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Mengingat tugas manajemen yang semakin kompleks, sebagai auditor yang independen, akuntan publik harus mampu menempatkan diri sebagai penasihat manajemen dan sebagai pihak yang dianggap mampu memperoleh amanat untuk melaksanakan fungsi-fungsi akuntansi yang independen. Butt J.L (1998) mengungkapkan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesional dibandingkan akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman.

Dalam penelitian ini akan digunakan teori motivasi sebagai dasar untuk menganalisis pengaruh karakteristik personal, yang terdiri atas gender, tingkat pendidikan, dan pengalaman kerja terhadap penerimaan perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Auditor di KAP yang melakukan audit terhadap laporan keuangan sebuah organisasi secara tidak langsung merupakan bagian yang tidak terlepas dalam proses menghasilkan laporan keuangan final dari sebuah organisasi. Maka penelitian tentang faktor-faktor yang melatarbelakangi perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit oleh auditor di KAP akan memberikan kontribusi terhadap akuntansi keperilakuan karena putusan auditor dan kualitas pertimbangannya akan memengaruhi luaran fungsi akuntansi berupa laporan keuangan yang akan menjadi dasar pertimbangan pemakai untuk mengambil putusan.

2. TINJAUAN LITERATUR

Perilaku Menyimpang dalam Pelaksanaan Audit

Akuntan publik mempunyai peran sosial yang penting di dalam masyarakat. Oleh karena itu, staf profesional Kantor Akuntan Publik (KAP) dituntut untuk berperilaku secara pantas dalam melaksanakan audit dengan kualitas yang tinggi. Standar auditing dan pedoman etika profesi merupakan pedoman bagi akuntan publik dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Pernyataan standar auditing dianggap sebagai ketentuan yang memiliki nilai hukum karena setiap orang dalam profesi ini wajib mematuhi sesuai standar yang telah ditetapkan (Arens dan Loebecke, 1996).

Perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit merupakan tindakan yang dilakukan akuntan publik dalam melaksanakan audit yang dapat menurunkan atau mengurangi kualitas audit (Kelly dan Margheim, 1990). Perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit dapat menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung. Perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit merupakan perilaku yang tidak sesuai dengan standar dan tidak diinginkan dalam melakukan pekerjaan audit. Perilaku tersebut terdiri atas *premature sign off*, *under reporting of time*, dan *altering/ replacement of audit procedure* (Otley dan Pierce, 1996a).

Ada beberapa bentuk perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Bentuk menyimpang tersebut antara lain sebagai berikut.

1. Menghentikan secara dini prosedur audit, yaitu suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan mengabaikan satu atau beberapa tahapan prosedur audit yang telah ditetapkan (Alderman dan Dietrick, 1982; Donnelly *et al.*, 2003a; Malone dan Roberts, 1996; Otley dan pierce, 1996a; Pierce dan Sweeney, 2004).
2. Memberikan pelaporan waktu audit yang lebih singkat dari waktu audit yang sesungguhnya, yaitu akuntan publik melaporkan pembebanan waktu audit yang lebih singkat dari waktu yang sesungguhnya digunakan

(Donnelly *et al.*, 2003a; Pierce dan Sweeney, 2004; Otley dan Pierce, 1996a; Kelley dan Margheim, 1990).

3. Mengganti prosedur audit, yaitu suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan mengganti prosedur audit yang telah ditentukan dengan prosedur audit yang lain (Donnelly, 2003a).
4. Tidak meneliti prinsip akuntansi yang diterapkan klien, yaitu suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan tidak meneliti lebih lanjut kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien dengan prinsip akuntansi yang berterima umum meskipun akuntan publik tidak yakin atas perlakuan akuntansi yang diterapkan klien (Kelley dan Margheim, 1990; Malone dan Robert, 1996).
5. Mengurangi jumlah pekerjaan audit, yaitu suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan mengurangi jumlah pekerjaan audit pada level yang lebih rendah daripada yang disyaratkan dalam program audit (Malone dan Robert, 1996).
6. Tidak melakukan pengujian terhadap keseluruhan item dalam sampel pemeriksaan, yaitu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan tidak melakukan prosedur audit terhadap keseluruhan item sampel yang telah dirancang dalam program audit (Alderman dan Dietrick, 1982).
7. Tidak menginvestigasi lebih lanjut item yang diragukan, yaitu suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan tidak memperluas bidang pengujian ketika terdeteksi transaksi yang mencurigakan atau yang tidak lazim (Alderman dan Dietrick, 1982).
8. Melakukan ulasan (*review*) yang dangkal terhadap dokumen klien, yaitu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan tidak memberikan perhatian yang cukup atas keakuratan dan validitas dokumen klien (Kelley dan Margheim, 1990).
9. Menerima penjelasan klien yang lemah, yaitu suatu tindakan yang dilakukan akuntan publik dengan menerima penjelasan klien yang lemah sebagai pengganti suatu bukti yang tidak diperoleh selama proses audit.

Gender

Gender diduga menjadi salah satu faktor yang memengaruhi perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Gilligan (1982) dalam Jamilah, dkk.(2007) menyatakan bahwa pengaruh gender terhadap perbedaan persepsi etika terjadi ketika proses pengambilan putusan. Perempuan lebih memiliki kemampuan untuk membedakan dan mengintegrasikan kunci putusan (Chung and Monroe, 2001). Ruegger dan King (1992) menyatakan bahwa perempuan umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada laki-laki.

Trisnaningsih dan Isnawati (2003) mengatakan bahwa tidak ada perbedaan kinerja akuntan publik dilihat dari sisi gender. Dalam kehidupan normal terdapat perbedaan hasil yang dilakukan oleh laki-laki dan perempuan untuk suatu pekerjaan yang sama dalam situasi yang khusus. Terkadang laki-laki mengambil putusan dengan logika dibandingkan dengan perempuan yang mengambil putusan dengan intuisi hati. Adapun perilaku menyimpang yang dilakukan laki-laki lebih tinggi karena tingkat mementingkan diri sendiri lebih tinggi dibandingkan dengan perempuan.

Pendidikan

Dalam Jubilee Enterprise (2008, p.2) dikatakan bahwa ketika memulai suatu bisnis pasti diperlukan adanya modal. Modal yang diperlukan tidak hanya modal secara finansial, tetapi juga modal nonfinansial, yaitu kemampuan yang memadai. Kemampuan yang dimaksud dalam hal ini adalah bakat dan latar belakang pendidikan seseorang. Bakat dan latar belakang pendidikan seseorang dalam perusahaan memegang peranan yang penting karena dapat menunjang kemampuan seseorang dalam mengelola serta menguasai bisnis yang dijalankan. Djatmoko (2016, p.96) mengatakan bahwa tingkat pendidikan seseorang dapat memengaruhi pola pikir seseorang dalam menghadapi pekerjaan yang dipercayakan kepadanya. Selain itu, tingkat pendidikan seseorang juga memengaruhi tingkat penyerapan untuk melaksanakan pekerjaan tertentu.

Human capital theory memandang individu sebagai unit ekonomi dan bertindak dalam kegiatan ekonomi mereka sendiri. Pendidikan dan pelatihan

merupakan investasi utama (Becker, 1993, p.17). “Modal manusia (*human capital*) adalah pengetahuan (*knowledge*), keahlian (*expertise*), kemampuan (*ability*), dan keterampilan (*skill*) yang menjadikan manusia (karyawan) sebagai modal atau aset perusahaan.”

Pengalaman Bekerja

Pengalaman merupakan keahlian yang berhubungan dengan profesionalisme dalam akuntansi yang diperlukan dalam auditing. Karena itu, pengalaman merupakan suatu komponen yang sangat penting dalam tugas-tugas yang dilaksanakan oleh seorang akuntan publik (Lee, 1995 dalam Arum, 2008).

Definisi pengalaman menurut Knoers dan Haditono (1990) dalam Dwi Ananing (2006) adalah suatu proses pembelajaran dan pertambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun nonformal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman, dan praktik.

Akuntan publik merupakan seseorang yang dianggap ahli oleh masyarakat untuk melakukan pemeriksaan pada suatu perusahaan atau instansi. Penggunaan pengalaman didasarkan asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik. Lebih jauh, Kolodner (1983) dalam Herliansyah, Yudhi, dan Meifida Ilyas (2006) menunjukkan bagaimana pengalaman dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja pengambilan putusan.

Libby dan Frederick (1990) dalam Intiyas, dkk. (2007) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman akuntan publik maka semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Dalam hal pengalaman, penelitian di bidang psikologis yang telah dikutip oleh Jeffrey dan Weatherholt (1996) dalam Intiyas, dkk. (2007) memperlihatkan bahwa seseorang yang banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang

baik mengenai peristiwa-peristiwa tersebut. Pengalaman langsung dari pengalaman masa lalu akan menentukan dan mengarahkan seseorang dalam setiap perilakunya.

Pengalaman personel audit akan meningkatkan kompetensi mereka dalam menjalankan tugas. Personel audit berpengalaman memakai analisis yang lebih teliti, terperinci, dan runtut dalam mendeteksi gejala kekeliruan dibandingkan dengan analisis yang tidak berpengalaman.

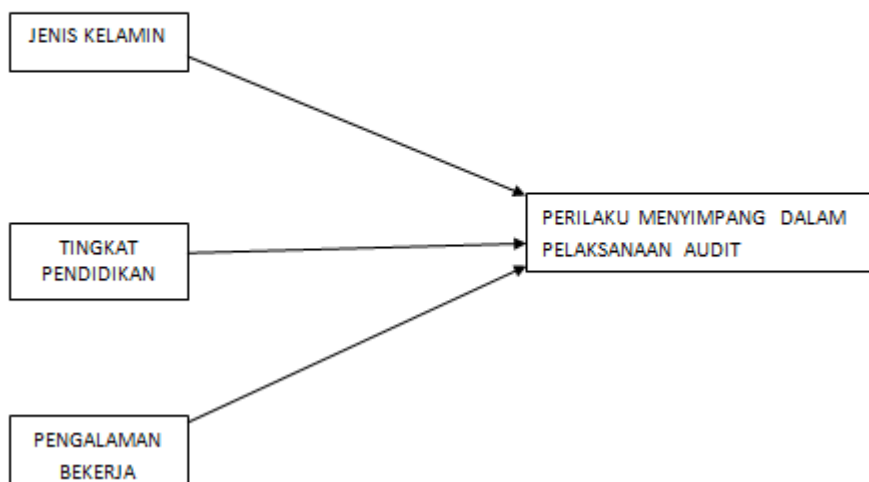
Model Penelitian dan Hipotesis

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, jenis kelamin berpengaruh pada kinerja seseorang (Gilligan, 1982 dalam Jamilah, Fanani, dan Chandrarin, 2007). Demikian juga tingkat pendidikan memiliki pengaruh pada seseorang dalam mengambil putusan (Gorda, 2004 dalam Laksmi, 2010). Dari hasil penelitian Koroy (2005) ditemukan bahwa pengalaman kerja berpengaruh pada kinerja seseorang, Silaban (2009) dan Srimindarti (2010) menemukan bahwa pengalaman kerja seseorang berpengaruh negatif pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit.

Dari hasil uraian penelitian sebelumnya penulis mengajukan model penelitian sebagai berikut :

VARIABEL INDEPENDEN

VARIABEL DEPENDEN



Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

- H1 : Jenis kelamin laki-laki berpengaruh negatif pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit.
- H2 : Tingkat pendidikan berpengaruh negatif pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit.
- H3 : Pengalaman kerja berpengaruh negatif pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit.

3. METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini akan diujikan dianalisis pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Sampel terdiri atas 130 auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta. Jumlah KAP yang diambil secara acak (*simple random sampling*) untuk menjadi responden sebanyak 20 KAP. Komposisi responden terdiri atas 82 auditor laki-laki dan 48 auditor perempuan, dengan perincian junior auditor 44 orang, senior auditor 75 orang, dan manajer 11 orang. Empat instrumen utama penelitian ini, yaitu gender, tingkat pendidikan, pengalaman kerja, dan penerimaan perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit, dengan menggunakan kuesioner yang sudah pernah digunakan oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Pengumpulan data melalui kuesioner dikirim via pos. Responden, setelah memberikan jawaban, diminta mengirim kembali dengan amplop dan perangko yang telah disediakan. Penerimaan Perilaku Menyimpang dalam Pelaksanaan Audit (DAB) diukur dengan menggunakan pengukuran penerimaan dari perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit (*Dysfunctional Audit Behavior*) yang dikembangkan oleh Donnelly *et al.* (2003a) dengan *cronbach's alpha* sebesar 0.87.

Penelitian ini hanya menggunakan dimensi penandatanganan yang prematur (*premature signing off*) yang terdiri atas empat pertanyaan dengan pertimbangan dimensi yang lain tidak memiliki keterkaitan langsung dengan karakteristik

auditor. Data yang sudah terkumpul diproses menggunakan komputer dengan menggunakan *software* SPSS versi 24.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Statistik deskriptif

1. Jenis Kelamin

Tabel 1
Distribusi Frekuensi Jenis Kelamin

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Vvalid	Perempuan	48	36.9	36.9	36.9
	Laki-Laki	82	63.1	63.1	100.0
	Total	130	100.0	100.0	

Sumber: Hasil Output SPSS Statistic 24

2. Pendidikan

Tabel 2
Distribusi Frekuensi Pendidikan

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Vvalid	S1	117	90.0	90.0	90.0
	S2	13	10.0	10.0	100.0
	Total	130	100.0	100.0	

Sumber: Hasil Output SPSS Statistic 24

3. Pengalaman Bekerja

Tabel 3
Distribusi Frekuensi Pengalaman Bekerja

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Vvalid	< 2th	51	39.2	39.2	39.2
	2 - 4th	45	34.6	34.6	73.8
	4 - 6th	18	13.8	13.8	87.6
	> 6th	16	12.3	12.3	100.0
	Total	130	100.0	100.0	

Sumber: Hasil Output SPSS Statistic 24

Model Persamaan Regresi

Tabel 4
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	17.203	3.660		4.700	.000
	Jenis Kelamin	-1.411	1.037	-.125	-1.360	.176
	Pendidikan	-.377	1.689	.022	-3.223	.024
	Pengalaman Bekerja	-.545	.520	-.105	-4.048	.016

Dependent Variable: Perilaku Menyimpang Pelaksanaan Audit Total

Sumber: Hasil Output SPSS 24

Berdasarkan hasil pengujian dalam tabel di atas dapat dirumuskan model persamaan regresinya adalah

$$Y = 17,203 - 1,411X_1 - 0,377X_2 - 0,545X_3$$

Keterangan:

Y = Perilaku menyimpang pelaksanaan audit

X₁ = Jenis Kelamin

X₂ = Pendidikan

X₃ = Pengalaman Bekerja

Pengujian Hipotesis

Hipotesis 1 (H1) menduga bahwa jenis kelamin laki-laki berpengaruh negatif pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Hasil analisis regresi yang menunjukkan *critical ratio* (CR) jenis kelamin terhadap perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit adalah -1,360, lebih kecil daripada *critical value* dengan tingkat signifikansi 0,05 (5%) = 1,998. Hal ini berarti jenis kelamin auditor tidak berpengaruh pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit.

Hipotesis 2 (H2) menduga bahwa tingkat pendidikan berpengaruh negatif pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Hasil analisis regresi yang menunjukkan *critical ratio* (CR) tingkat pendidikan terhadap perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit adalah -3,223, lebih besar daripada *critical value* dengan tingkat signifikansi 0,05 (5%) = 1,998. Hal ini berarti tingkat pendidikan auditor berpengaruh signifikan pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit, artinya semakin tinggi tingkat pendidikan auditor,

auditor cenderung akan menurunkan tingkat perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit dan sebaliknya.

Hipotesis 3 (H3) menduga bahwa pengalaman kerja berpengaruh negatif pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Hasil analisis regresi yang menunjukkan *critical ratio* (CR) pengalaman bekerja terhadap perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit adalah -4,408, lebih kecil daripada *critical value* dengan tingkat signifikansi 0,05 (5%) = 1,998. Hal ini berarti pengalaman kerja auditor berpengaruh signifikan pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit, artinya semakin lama masa kerja auditor cenderung akan menurunkan tingkat perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit oleh auditor dan sebaliknya.

Pembahasan

Model yang dikembangkan dalam penelitian ini memprediksi bahwa karakteristik personal auditor, yang terdiri atas jenis kelamin, tingkat pendidikan, dan pengalaman kerja, berpengaruh pada perilaku menyimpang auditor dalam pelaksanaan audit. Hasil penelitian ini akan berdampak dan berimplikasi pada profesi akuntan publik.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa jenis kelamin tidak berpengaruh pada perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit di KAP. Temuan ini tidak sesuai dengan teori Jamilah(2007); Chung and Monroe(2001) yang menyatakan bahwa ada perbedaan antara laki-laki dan perempuan dalam mengambil putusan. Demikian pula Ruegger dan King (1992) menyatakan bahwa perempuan umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada laki-laki. Perbedaan temuan ini disebabkan di KAP baik perempuan maupun laki-laki memiliki target yang sama dalam pelaksanaan audit. Selain itu, sistem pengawasan pelaksanaan audit di KAP tidak membedakan jenis kelamin. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Trisnaningsih dan Isnawati (2003) yang mengatakan bahwa tidak ada perbedaan kinerja akuntan publik dilihat dari sisi gender.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendidikan berpengaruh negatif pada penerimaan perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit oleh auditor di KAP. Hal ini disebabkan semakin tinggi pendidikan auditor, akan semakin lebih memahami akibat dari melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan audit, sehingga auditor cenderung akan menghindari penyimpangan dalam pelaksanaan audit. Temuan ini sesuai dengan teori yang mengatakan bahwa tingkat pendidikan seseorang dapat memengaruhi pola pikir seseorang dalam menghadapi pekerjaan yang dipercayakan kepadanya. Di samping itu, tingkat pendidikan seseorang juga memengaruhi tingkat penyerapan untuk melaksanakan suatu pekerjaan tertentu (Djarmoko, 2016).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh negatif pada penerimaan perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit. Hal ini berarti semakin lama masa kerja auditor akan menyebabkan semakin memahami pelaksanaan audit yang seharusnya, sehingga cenderung auditor tidak melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan audit. Temuan penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian sebelumnya oleh Libby dan Frederick (1990) dalam Intiyas, dkk. (2007) yang menemukan bahwa semakin banyak pengalaman akuntan publik maka semakin dapat menghasilkan berbagai dugaan dalam menjelaskan temuan audit.

Hasil penelitian ini memberi implikasi bahwa untuk menjaga kualitas audit, KAP perlu selalu mempertimbangkan faktor pendidikan dalam merekrut calon auditor dan selalu memberi *training* secara rutin kepada auditor agar auditor memperoleh pengetahuan yang cukup untuk melaksanakan audit yang baik. Demikian pula untuk mengurangi terjadinya perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit KAP, perlu ditingkatkan motivasi auditor untuk dapat tetap bertahan bekerja di KAP dengan berbagai cara. Misalnya, dengan pemberian insentif apabila penyusunan kertas kerja audit dilakukan secara rapi, sistematis, dan tepat waktu.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Ketika menilai implikasi dalam penelitian ini, penting untuk dipahami hasil temuan penelitian ini dengan beberapa keterbatasan yang ada. Pertama, dalam penelitian ini perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit diukur dengan sikap penerimaan auditor terhadap perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit bukanlah kejadian perilaku menyimpang yang sesungguhnya. Walaupun demikian penelitian tentang sikap penerimaan perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit berkorelasi dengan perilaku yang sesungguhnya (Lightner *et al.*, 1983). Kedua, penelitian survei memiliki keterbatasan adanya informasi bias. Ketiga, penelitian ini hanya dilakukan dalam lingkungan KAP. Terkait tentang pentingnya pengalaman kerja sebagai auditor merupakan faktor yang penting untuk mengurangi perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit, dalam penelitian berikutnya perlu diteliti faktor-faktor yang menyebabkan auditor bersedia bertahan bekerja di KAP.

DAFTAR RUJUKAN

- Ananing, D. (2006). *Pengaruh Pengalaman terhadap Peningkatan Keahlian Auditor Dalam Bidang Auditing*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Aren dan Loebecke. (1996). *Auditing*. New York, USA: Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice Hall.
- Arens, A. A., dan Loebecke, J. K. (2000). *Auditing An Integrated Approach*. Eighth, Jilid 1. Alih Bahasa Amir Abadi Jusuf. New York: Prentice-Hall International, Inc.
- Arum, E. D. P. (2008). Pengaruh persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit terhadap pertimbangan auditor dalam mengevaluasi bukti audit. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Universitas Jambi.
- Becker, G. (1993). *Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis With Special Reference to Education* (3rd ed.). London: The National Bureau of Economic Research.
- Butt J. L. (1988). Frequency judgement in auditing related task. *Journal of Accounting Research*, 26 (Autumn), 315-30.
- Campbell, D. (1876). *Work Motivation*. London. Sage Publication.
- Chung, J. dan Monroe, G. S. (2001). A research note on the effect of gender and task complexity on audit judgment. *Journal of Behavioral Research*, 13, 111-125.

- Djarmoko, R. D. (2016). *Keselamatan dan Kesehatan Kerja*. Yogyakarta: Deepublish.
- Donnelly, d. P., J. J. Quirin, dan D O'Bryan. (2003a). Auditor acceptance on Dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, 15,87-110.
- George, J. M. and Jones,G. R. (2005). *Essentials of managing organization Behavior*. 4th edition. New Yersey: Upple Saddle River.
- Herliansyah, Y. dan Ilyas, M. (2006). *Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan dalam Auditor Judgment*. Padang.
- Huakanala dan Shinneke. (Sept.-Oktober 2003). Kewajiban hukum (*legal liability*) auditor terhadap publik pasar modal. *Media Akuntansi*. Edisi 35.
- Jamilah, S. Z., Fanani, dan Chandrarin,G. (2007). Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Universitas Hasanudin, Makasar.
- Jubilee Enterprise. (2008). *101 Tips for Women Inc*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Juliarsa, G. dan Futri, P. S. (2014). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, dan Kepuasan Kerja Auditor pada Kualitas Audit Kantor Akuntan Publik di Bali. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Udayana, 7, 2, 444-461.
- Kelly, T. dan Margheim,L. (1990). The impact of time budget pressure on dysfunctional audit behavior. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 9, 21-42.
- Koroy. (2007). Pengaruh preferensi klien dan pengalaman audit terhadap pertimbangan auditor.*SNA VIII*. Solo.
- Laksmi Dewi, GAA. (2010). *Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pelatihan Kerja, Pengalaman Kerja, dan Profesionalisme Petugas Pemeriksa Pajak Pada Penyelesaian Pemeriksaan Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Bali*.Skripsi Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana, Denpasar.
- Locked, E. A. (1968). Toward theory of task motivation and incentives. *Organizational behavior and human performance*,3,157-189.
- Malone, C. F. dan Roberts,R. W. (1996). Factor associate with the incidence of reduce audit quality behaviors. *Auditing: A Journal of Practice*.
- Maslow, A. (1954). *Motivation and Personality*. New York: Harper and Row.
- Messier, W. F., Jr. (2003). *Auditing& Assurance Services A Systematic Approach*. Prentice Hall, Inc.
- Nasution, I. (2013). *Pengaruh Karakteristik Personal Auditor, Etika Audit, Dan Pengalaman Auditor Terhadap Tingkat Penyimpangan Perilaku Dalam Audit*. Tesis. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Otley. D. T. dan B.J. Pierce. (1996a). Audit time budget pressure consequences and Antecedent. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 9 No. 1, pp. 31-58 Theory: 15(2): 49-64.
- Peterson, B. K. and Buckhoof,T. A. (2004). Anti fraud education in academia. *Advance in Accounting Education: Teaching and Curriculum Innovations*,6,45-67.

- Pierce, B. and Sweeney, B. (2004). Cost quality conflict in audit firms: An empirical investigation. *European Accounting Review*, 13, 1, 415-441.
- Rezaee, Z., Crumbley, D. L. and Elmore, R. C. (2004). Forensic accounting education. *Advances in Accounting Education: Teaching and Curriculum Inovations*, 6, 193-231.
- Robbins, S. P. (2003). *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Indeks kelompok Gramedia.
- Ruegger, D. dan King, E. W. (1992). A study of the effect of age and gender upon student business ethics. *Journal of Business Ethics*, 11, 179-186.
- Sabeni, A. (11 Agustus 2006). Faktor utama tata kelola perusahaan kurang baik. *Harian Suara Merdeka*. Semarang.
- Trisnaningsih, S. dan Isnawati, S. (2003). Perbedaan kinerja auditor dilihat dari segi gender. *Simposium Nasional Akuntansi VI*. Surabaya.